

# Le regime des distributions officielles et occultes

## Definition et determination des revenus distribués

Les sociétés de capitaux vont répartir tout ou partie de leurs bénéfices entre les associés. Pour des raisons de lutte contre la fraude fiscale, le droit fiscal a posé un système complexe des modes de distributions (art 109-1 du CGI, suite à une réforme de 1948), sont considérés comme *revenus distribués* :

- Tous les *bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital* (l'emploi)
- Toutes les *sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires (avantages en nature), ou porteurs de parts et non prélevés sur les bénéfices*.

Disposition qui donne des pouvoirs considérables à l'AF et des possibilités d'imposition importantes (avant 62, on analysait la situation financière du côté du bénéficiaire, trop complexe) : on identifie les distributions à partir de la situation financière de la société (sans avoir à connaître la situation des bénéficiaires). Système à double critères de manière à éviter les iniquités réputant distribuées des sommes jamais attribuées à une personne physique) :

Il y a 3 catégories de distributions : les distributions officielles, officielles et occultes.

## 1/ Les distributions officielles

- *Distributions décidées par les organes sociaux* : pas lieu de mettre en jeu l'art 109-1 car on connaît le montant et les bénéficiaires des distributions
- *Droit commun fiscal* qui s'applique : imposition au titre de capitaux mobiliers

## 2/ Les distributions officielles (distributions pas nécessairement décidées par les organes sociaux ou sous une autre forme)

### A/ Les sommes mises à la disposition des associés à titre d'avance, de prêt ou d'acompte.

Opérations décidées par les organes sociaux dont on connaît les destinataires : *acomptes, avances et prêts présumés être des distributions* (traitées comme des distributions en raison de l'art 111-A).

Principe : Les prêts, avances ou acomptes consentis aux associés : l'AF considère a priori que ce ne sont pas de véritables prêts car jamais remboursés par les associés, le droit fiscal les presume être des distributions.

- *Les comptes courants des associés* : s'il sont débiteurs, l'AF les réputera comme des distributions.
- Pour faire tomber la qualification de distribution, il appartient au contribuable, la société ou le bénéficiaire des avances, de démontrer qu'il s'agit d'un véritable prêt (la preuve se fait par tout moyen et il appartient à la société de montrer l'existence du prêt) : 1/ Si le prêt a été consenti sans intérêt par la société : l'AF considère en tout état de cause qu'il s'agit d'un acte anormal de gestion (le montant de la distribution : le montant de la somme mise à la disposition des associés augmenté des intérêts du prêt soupçonné à la charge du redevable). 2/ S'il apparaît que ultérieurement, l'associé rembourse, il aura droit à un dégrèvement de l'impôt qu'il a payé.

### B/ Les sommes reintégrées dans les bénéfices de la société

Se deduit de l'art 109-1 et de l'art 47 de l'annexe 2 du CGI.

Ex. Une societe declare 100 de benefices. Elle fait l'objet d'un controle et est reintegre dans les benefices, un montant de 50 (quel que soit le motif). L'AF considere que le benefice imposable est de 150. Supposons que les 100 sont distribues aux associes. Les 50 font l'objet d'une reintegration et n'ont jamias ete apprehendees, ni mis en reserves, ni integrees au capital, ce sont donc des distributions. Mais la reintegration correspond a une somme non apprehendee.

*L'art 47* (tout redressement du benefice imposable a l'IS au titre d'une periode sera pris en compte au titre de la meme periode pour le calcul des sommes distribuees) pouvait reintegrees des sommes non apprehendees par qui que se soit. Logique absurde dont nous sommes sortie.

*Arret du CE de 85, Etiandre et CE 89, Venutolo* : assouplissement de la legislation pour *eviter les impositions de distributions fictives*. Ces arrets sont a l'origine de la *theorie du desinvestissement* : lorsque l'AF opere un redressement au niveau de la societe, elle peut considerer que l'operation donnant lieu au redressement cache une distribution mais dans ce cas il lui faut prouver que l'operation a l'origine du redressement implique une sortie soit en valeur soit en argent du patrimoine de la societe.

Ex 1 : L'AF opere un redressement sur le benefice d'une societe au motif qu'elle a sous-evaluer ses stock. La sous-evaluation est irreguliere mais elle n'implique nullement qu'un tiers ait beneficie d'un avantage. Avec la JP venutolo, l'AF va redresser le benefice de la societe, mais elle ne pourra pas dire que l'operation est doublee d'une distribution officieuse.

Ex 2 : l'AF fait un redressement de 1000 au motif que la societe a mis a la disposition d'un dirigeant un appartement (acte anormal de gestion). 1/ *L'AF va pouvoir prouver que la mise a disposition a creer un desinvestissement* (il y a un manque a gagner) et sera pleinement a meme de considerer que se redressement est concomitant a une distribution officieuse. L'AF va notifier un redressement au dirigeant en *reintegrant dans les revenus du dirigeants les montants des loyers* qu'il aurait du payer (non comme loyer mais dans la *categorie de revenus mobiliers* comme s'il s'agissait d'un dividende). 2/ Il se peut qu'a l'occasion du redressement l'AF ait *diagnostique un desinvestissement mais ne reussi pas a savoir a qui a profite de la distribution*. L'AF dispose de l'art 117 du CGI : invitation pour la societe a denoncer le beneficiaire de la distribution. L'AF va envoyer une demande de l'art 117 qui a pour objet de solliciter de la societe la revelation du nom du beneficiaire de la distribution. a/ *La societe revele le nom* : l'AF va redresser la personne dont le nom a ete revele. Mais il y a un probleme d'indpendance des procedures : le juge fiscal estime que *la revelation ne vaut pas preuve* de l'apprehension de la distribution par le beneficiaire dont le nom a ete revele. Il faut qu'a l'occasion du redressement de la personne designee, que l'AF prouve que la personne a effectivement beneficie des avantages. b/ *La societe ne revele pas le nom du beneficiaire de la distribution* : *sanction fiscale de l'art 1763 du CGI* egale au montant de la distribution.

### 3/ Les distributions occultes

Définition : ce peut etre des *remunerations ou des avantages en nature que la societe n'a jamais revelee dans sa comptabilite*.

Par des recoupement, l'AF arrive a identifier ces avantages et a les taxer comme distributions (ex : les commissions versees en especes sans qu'aucune ecriture de la societe ne les trahissent).

Le regime d'imposition de ces disrgibutions occultes (tres simple) : L'AF lorsqu'elle a connaissance de ses transfert de sommes, utilise la *procedure de l'art 117* : *soit la societe accepte de reveler, soi elle paye*.

### Regime fiscal des revenus distribues

Regime de *droit commun* évitant la double imposition, mais il existe un regime exceptionnel (sanctionnateur privant certaines distributions et personnes)

### **1/ Le regime de l'avoir fiscal**

### **2/ Les regimes derogatoires (2)**

- *Distributions officieuses et les distributions occultes* : elles *ne bénéficient pas de l'avoir fiscal* (sanction : on considère que la société et le bénéficiaire n'ont pas voulu révéler l'existence de la distribution)

- Certains dividendes, régulièrement distribués, proviennent de bénéfices qui n'ont pas supporté l'impôt sur les sociétés, on a un taux moindre que le taux normal, telles des plus-values. Le bénéficiaire bénéficie de l'avoir fiscal (car distributions régulières). Mais la société devra acquitter, auprès du trésor, une somme représentative de ce qu'elle aurait dû payer à l'IS : c'est le précompte mobilier